

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw, vom 29. Oktober 2003 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wels vom 2. Oktober 2003 betreffend **Festsetzung der Umsatzsteuer für den Erwerb neuer Fahrzeuge (Fahrzeugeinzelbesteuerung)** entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber erwarb mit **Kaufvertrag vom 27. Juli 2003** in der Bundesrepublik Deutschland ein Fahrzeug der Marke BMW M346 Cabrio (Erstinbetriebnahme am 4. Februar 2003) zu einem Kaufpreis von 58.000,- €. Dieses Fahrzeug wurde am 1. August 2003 in Österreich in Betrieb genommen und wies im Zeitpunkt des Erwerbes einen Kilometerstand von 12.000 aus.

In der am **28. August 2003** beim Finanzamt eingelangten **Erklärung über den Erwerb neuer Fahrzeuge** (Fahrzeugeinzelbesteuerung) wurde der Ermittlung der Umsatzsteuer eine Bemessungsgrundlage in Höhe von 50.000,- € bzw ein Steuersatz von **vier Prozent** zugrunde gelegt (Umsatzsteuerfestsetzung in Höhe von 2.000,- €).

Dieser Berechnung folgte das Finanzamt nicht und setzte mit **Bescheid vom 2. Oktober 2003** die Umsatzsteuer für den Erwerb neuer Fahrzeuge im Ausmaß von 10.000,- € , dass sind 20 Prozent von 50.000,- € fest.

In der gegen diesen Bescheid erhobenen **Berufung vom 29. Oktober 2003** beantragte der Berufungswerber bei der Festsetzung der Erwerbsteuer die deutsche „Restmehrwertsteuer“ in Höhe von 8.000,- € in Anrechnung zu bringen und die Erwerbsteuer erklärungsgemäß festzusetzen, da es ansonsten zu einer Mehrfachbelastung des neuen Fahrzeuges mit Umsatzsteuer käme. Bei einem gleichgelagerten Geschäftsfall zwischen Privatpersonen im Inland käme es zu keiner weiteren Umsatzsteuerbelastung.

Nach Art III Abs 2 GATT dürften die aus dem Gebiet eines Vertragsstaates importierten Waren nicht mit höheren inneren Abgaben belastet werden als gleichartige Inlandswaren. Gemäß Art 95 Abs 1 EGV dürfen ausländische Waren keiner höheren Besteuerung unterworfen werden als gleichartige inländische Waren.

In diesem Zusammenhang habe der EuGH im Urteil vom 5. Mai 1982, Rs 15/81, „*Gaston Schul*“, erkannt, dass es den Mitgliedstaaten verboten sei, die Einfuhr von durch Privatpersonen gelieferte Waren der EUSt zu unterwerfen, soweit im Wert der Ware zum Zeitpunkt des Exportes noch eine (nicht abgezogene) Mehrwertsteuer enthalten sei („Restmehrwertsteuer“). Bei der Bemessung der EUSt müsse daher der Einfuhrstaat die noch enthaltene Restmehrwertsteuer anrechnen. Außerdem dürfe die ausländische Restmehrwertsteuer nicht in die Bemessungsgrundlage der EUSt einbezogen werden (EuGH-Urteil vom 21. Mai 1985, Rs 47/84, „*Schul II*“).

Nach der Rechtsprechung des EuGH habe der Einfuhrstaat also die Verpflichtung, die Restmehrwertsteuer einerseits nicht in die Bemessungsgrundlage der EUSt einzubeziehen, andererseits auf die errechnete EUSt anzurechnen. Diese EuGH-Rechtsprechung betreffe zwar die EUSt, welche es nunmehr im Binnenmarkt nicht mehr gebe, doch müsse die auf Art 95 EGV basierende Rechtsprechung bei der Erwerbsteuer ebenso anzuwenden sein.

Mit **Berufungsvorentscheidung vom 10. November 2003** wies das Finanzamt die Berufung als unbegründet ab. Ein Kraftfahrzeug gelte dann als neu, wenn die erste Inbetriebnahme im Zeitpunkt des Erwerbs nicht mehr als sechs Monate zurückliege. Dies sei unabhängig davon, wie viele Kilometer das Fahrzeug in dieser Zeit zurückgelegt habe. Liegt die erste Inbetriebnahme jedoch mehr als sechs Monate zurück, so gelte das Fahrzeug dennoch als neu, solange es nicht mehr als 6.000 km zurückgelegt habe.

Erwirbt ein Nichtunternehmer ein neues Fahrzeug, so würde in jedem Fall ein innergemeinschaftlicher Erwerb vorliegen. Der Erwerb durch einen Nichtunternehmer habe Entgeltlichkeit zur Voraussetzung. Eine Anrechnung der „Restmehrwertsteuer“ komme nicht in Betracht, da im gegenständlichen Fall dem Fahrzeuglieferer für diesen Liefervorgang Unternehmereigenschaft im Sinne des Art 2 UStG 1994 übertragen worden wäre. Der Lieferer hätte das Fahrzeug steuerfrei an den Berufungswerber liefern und eine auf dem Fahrzeug

lastende (deutsche) Umsatzsteuer von seinem zuständigen deutschen Wohnsitzfinanzamt zurückfordern können.

Im **Vorlageantrag vom 28. November 2003** brachte der Berufungswerber vor, dass die in der Berufungsverentscheidung angeführte Möglichkeit der Zurückforderung der deutschen Umsatzsteuer durch den Lieferer dem Berufungswerber verwehrt gewesen wäre, da der Lieferer nicht direkt vom Händler, sondern von einem Privaten das Fahrzeug erworben hätte und somit eine Rückerstattung der auf dem Fahrzeug lastenden (deutschen) Umsatzsteuer nach deutschem Recht nicht möglich gewesen wäre.

Die Berufung wurde sodann am 4. Dezember 2003 dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vorgelegt.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß **Art 1 Abs 7 UStG 1994** ist der Erwerb eines neuen Fahrzeuges durch einen Erwerber, der nicht zu den in Abs 2 Z 2 genannten Personen gehört, unter den Voraussetzungen des Abs 2 Z 1 ein **innergemeinschaftlicher Erwerb**.

Die unter **Abs 2 Z 2** genannten Personen sind nach lit a entweder ein Unternehmer, der den Gegenstand für sein Unternehmen erwirbt oder nach lit b eine juristische Person, die nicht Unternehmer ist oder die den Gegenstand nicht für ihr Unternehmen erwirbt.

Abs 2 Z 1 setzt für das Vorliegen eines innergemeinschaftlichen Erwerbs voraus, dass ein Gegenstand bei einer Lieferung an den Abnehmer (Erwerber) aus dem Gebiet eines Mitgliedstaates in das Gebiet eines anderen Mitgliedstaates gelangt, auch wenn der Lieferer den Gegenstand in das Gemeinschaftsgebiet eingeführt hat.

Die Legaldefinition des Begriffes „**Fahrzeug**“ im Sinne des Abs 7 findet sich im Absatz 8 der angeführten Bestimmung. Nach **Abs 8 Z 1** sind darunter motorbetriebene Landfahrzeuge mit einem Hubraum von mehr als 48 Kubikzentimetern oder einer Leistung von mehr als 7,2 Kilowatt zu verstehen, soweit diese Fahrzeuge zur Personen- oder Güterbeförderung bestimmt sind.

Ein motorbetriebenes Landfahrzeug im Sinne des Abs 8 Z 1 gilt nach **Abs 9** dieser Bestimmung als **neu**, wenn alternativ entweder die erste Inbetriebnahme im Zeitpunkt des Erwerbs nicht mehr als sechs Monate zurückliegt **oder** wenn das Fahrzeug nicht mehr als 6.000 Kilometer zurückgelegt hat.

Der Berufungswerber fällt nicht unter den Personenkreis des Art 1 Abs 2 Z 2 UStG 1994. Das gegenständliche Fahrzeug gelangte bei einer Lieferung von der Bundesrepublik Deutschland nach Österreich. Wie aus dem vorliegenden Kaufvertrag ersichtlich, handelt es sich bei diesem

Fahrzeug um ein motorbetriebenes Landfahrzeug im Sinne des Abs 8 Z 1 leg cit, weiters liegt die erste Inbetriebnahme (4. Februar 2003) im Zeitpunkt des Erwerbs (27. Juli 2003) nicht mehr als sechs Monate zurück.

Die Lieferung des gegenständlichen Fahrzeuges erfüllt somit sämtliche Tatbestandsvoraussetzungen der oben genannten gesetzlichen Bestimmungen und ist als innergemeinschaftlicher Erwerb eines neuen Fahrzeuges im Sinne des Art 1 Abs 1 UStG 1994 der Umsatzbesteuerung (Art 20 Abs 2 – Fahrzeugeinzelbesteuerung) zu unterziehen. Diese rechtliche Beurteilung ist grundsätzlich unstrittig.

Strittig ist hingegen die Anrechnung der deutschen „Restmehrwertsteuer“ im Betrag von 8.000,- € bei der Festsetzung der Umsatzsteuer, da eine Rückerstattung der auf dem Fahrzeug lastenden (deutschen) Umsatzsteuer nach deutschem Recht für den Lieferer nicht möglich gewesen wäre. Der Berufungswerber beruft sich in seiner Begründung auf die Rechtsprechung des EuGH im Zusammenhang mit dem Urteil „*Gaston Schul*“, worin sich der Gerichtshof mit dem Tatbestand der Einfuhr von durch Privatpersonen gelieferten Waren und deren Besteuerung (Einfuhrumsatzsteuer) auseinandersetzte.

Hiezu ist zunächst darauf hinzuweisen, dass diese Rechtsprechung im vorliegenden Fall keine rechtliche Relevanz aufweist, da im EU-Binnenmarkt zwischen den Mitgliedstaaten keine EUSt mehr erhoben wird. Im EU-Binnenmarkt beschränkt sich der Einfuhrtatbestand auf die Einfuhr aus Drittländern. Im innergemeinschaftlichen Handel wurde der Einfuhrtatbestand ab 1. Jänner 1993 (für Österreich ab dem Beitritt zu den Europäischen Gemeinschaften) zum Teil durch den Tatbestand des innergemeinschaftlichen Erwerbs abgelöst, zum Teil entfällt er wegen des Übergangs zum Ursprungslandprinzip (vgl. *Ruppe*³, Umsatzsteuergesetz Kommentar, § 1 Tz 436; VwGH 25.01.2006, 2001/14/0125).

Hinsichtlich des Vorbringens einer Mehrfachbelastung des „neuen“ Fahrzeuges mit Umsatzsteuer ist auf die geltende nationale und innergemeinschaftliche Rechtslage zu verweisen, wonach bei Lieferungen von neuen Fahrzeugen **ausschließlich** das **Bestimmungslandprinzip** gilt.

Dieses Prinzip wird erreicht, indem auf der Importseite der Erwerb neuer Fahrzeuge als innergemeinschaftlicher Erwerb behandelt und der Umsatzsteuer (Erwerbsteuer) unterworfen wird. Exportseitig kommt jedem, der ein neues Fahrzeug in das Gemeinschaftsgebiet liefert, (fiktive) Unternehmereigenschaft zu (Art 28a Abs 4, 1. Satz der 6. MWSt-RL) und bewirkt im betreffenden Mitgliedstaat eine steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferung.

Um eine wirtschaftliche Doppelbelastung mit Umsatzsteuer zu vermeiden, hat daher nach Art 28a Abs 4, Unterabs 2 der 6. MWSt-RL der **Mitgliedstaat, in dem die Lieferung erfolgt (Ursprungsland)** ein Recht auf Vorsteuerabzug zu gewähren. Der deutsche

Gesetzgeber hat diese gemeinschaftsrechtlichen Vorgaben insofern umgesetzt, als er mit Normierung des § 15 Abs 4a, die im Übrigen gleichlautend mit der Bestimmung des Art 12 Abs 3 österr. UStG 1994 ist, den nichtunternehmerischen Fahrzeuglieferern einen nachträglichen Vorsteuerabzug ermöglicht.

Die vom Berufungswerber angesprochene Problematik in Bezug auf die im Ursprungsland durchgeführte mehrmalige Veräußerung eines neuen Fahrzeugs und anschließender Lieferung ins übrige Gemeinschaftsgebiet und der damit verbundenen Doppelbelastung mit Umsatzsteuer (siehe zur österreichischen Rechtslage: *Ruppe*³, Umsatzsteuergesetz Kommentar, Art 12 Tz 11; *Kolacny/Mayer*², Umsatzsteuergesetz 1994, Art 12 Anm 5) berührt damit insofern nicht das gegenständliche Verfahren, als zur Vermeidung einer wirtschaftlichen Doppelbelastung mit Umsatzsteuer durch Gewährung des Vorsteuerabzuges **nur das Ursprungsländ**, also der Mitgliedstaat, in dem die ursprüngliche Umsatzsteuerbelastung eingetreten ist, berufen ist. Die umsatzsteuerliche Erfassung neuer Fahrzeug hat daher ausnahmslos dem Bestimmungslandprinzip zu folgen (VwGH 25.01.2006, 2001/14/0125), womit Österreich das alleinige Besteuerungsrecht zusteht und eine Anrechnung von deutscher Restmehrwertsteuer ausgeschlossen ist.

Das Finanzamt hat somit völlig zu Recht die Umsatzsteuer in Höhe von 20 Prozent vorgeschrieben.

Dem Berufungsbegehren konnte daher nicht Folge geleistet werden.

Linz, am 3. August 2006